

Resolución Técnica N. 3



# Normas de Auditoría

*Residencia*  
No INV.: 03721  
185  
R  
PS  
RD-F  
FACPOE  
RT-3  
Ejº /

**FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE  
CIENCIAS ECONOMICAS**

**MESA DIRECTIVA**

Presidente:

Cr. Ignacio Irizar (Córdoba)

Vicepresidente 1°:

Cr. Luis Jorge Garzarón (La Pampa)

Vicepresidente 2°:

Cr. Miguel García Marengo (Tucumán)

Secretario:

Cr. Héctor Traballini (Córdoba)

Tesorero:

Cr. Elio Rubén Llanos (Buenos Aires)

**CONSEJOS ADHERIDOS**

BUENOS AIRES  
CAPITAL FEDERAL  
CATAMARCA  
CORDOBA  
CORRIENTES  
CHACO  
CHUBUT  
ENTRE RIOS  
FORMOSA  
JUJUY  
LA PAMPA  
LA RIOJA

MENDOZA  
MISIONES  
NEUQUEN  
RIO NEGRO  
SALTA  
SAN JUAN  
SAN LUIS  
SANTA FE  
SANTA CRUZ  
SANTIAGO DEL ESTERO  
TUCUMAN

**CENTRO DE ESTUDIOS CIENTIFICOS Y TECNICOS (CECYT)**

**CONSEJO ASESOR**

Rodolfo Márquez (Córdoba), Auditoría  
Eduardo Gómez Vargas (Mendoza), Contabilidad  
Adolfo Sturzenegger (Buenos Aires), Economía  
Miguel Cucchiatti (Buenos Aires), Impuestos

Director: Florencio Escribano Martínez (Córdoba)

**GRUPOS DE TRABAJO**

**AREA AUDITORIA**

Supervisor  
Antonio Juan Lattuca (Rosario-Santa Fe)

Investigadores  
David Brojt (Capital Federal)  
Oscar Roura (Mendoza)

Investigadores Adscriptos  
Cayetano Mora (Tandil-Buenos Aires)  
Daniel Gallo (Rosario-Santa Fe)

**AREA CONTABILIDAD**

Supervisor  
Oscar Armando Bacha (Mendoza)

Investigadores  
Ricardo Silvagni (Cap. Federal)  
Domingo Marchese (Tucumán)

Investigadores Adscriptos  
Abraham Wons (Cap. Federal)  
Gabriel E. Ojeda (Chaco)  
Guillermo König (Cap. Federal)

**AREA TRABAJOS ESPECIALES**

Alberto Víctor Verón (Salta)  
Investigadores Adscriptos  
Alberto Bouruchowicz (Cap. Fed.)  
Oswaldo A. Chávez (Cap. Fed.)  
Rubén Helouani (Cap. Fed.)  
Oscar A. Gaetta (Cap. Fed.)  
Héctor A. Maggi (Cap. Fed.)

**AREA ADMINISTRACION**

Juan Carlos D' Pinto (Tucumán)

**AREA ECONOMIA**

Investigadores  
Carlos R. Sánchez  
Orlando A. Reos

**AREA IMPUESTOS**

Investigadores  
Carlos Manassero  
Héctor Campastro

<b>Resolución Técnica N. 3</b>	5
<b>Normas de Auditoría</b>	
A) Condición básica para el ejercicio de la auditoría	7
B) Normas para el desarrollo de la auditoría	7
C) Normas sobre informes	7
<b>Normas de auditoría externa de estados contables (Para ser presentados a terceros)</b>	
A) Condiciones básicas para el ejercicio de la auditoría	7
B) Normas para el desarrollo de la auditoría	8
C) Normas sobre informes	11
Informe breve	11
Informe extenso	12
Certificación	12
Informe sobre controles	12
Informes especiales	13
D) Normas específicas relativas al informe breve	13
Definición	13
Contenido	13
Título	13
Destinatario	13
Identificación de los estados auditados	13
Alcance del trabajo de auditoría	13
Aclaraciones especiales previas al dictamen	14
Dictamen u opinión	15
Dictamen y opinión sin salvedades	15
Dictamen y opinión con salvedades	15
Dictamen u opinión adversos	16
Abstención de opinión	17
Opinión parcial	17
Lugar y fecha de emisión	18
Firma	18
Estados contables de períodos intermedios Informes especiales	18
Forma de presentación	19
<b>Anexo I</b> Cualidades de la información	20
<b>Anexo II</b> Modelos de informes	23
1. Objetivos de la presentación	23
2. Enunciación de los modelos a presentar	23
<b>Anexo II</b> a) Informe del auditor (para ser presentado a terceros) (Informe breve - auditoría completa)	24
<b>Anexo II</b> b) Informe del auditor (para ser presentado a terceros) (Informe extenso - Auditoría completa)	25
<b>Anexo II</b> c) Informe del auditor (para ser presentado a terceros) (Auditoría limitada de estados contables de períodos intermedios)	27

**FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS  
ECONOMICAS**

**RESOLUCION TECNICA N. 3**

**NORMAS DE AUDITORIA**

**Visto**

Los artículos 4o y 23o del Estatuto de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas; los artículos 1o, 14, 17, 21, inc. b), 23 y 25 del reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de esta Federación y las demás disposiciones legales y reglamentarias del funcionamiento de la Federación y de cada uno de los Consejos que la integran; y considerando:

- a) que es atribución de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y de la Federación que los agrupa, dictar normas de ejercicio profesional de aplicación general, coordinando de tal forma la acción de las entidades de las diversas jurisdicciones;
- b) que los Consejos Profesionales son los órganos que la legislación nacional y de las provincias han previsto para canalizar las opiniones de los profesionales matriculados;
- c) que una de las posibilidades de ejercicio profesional más importantes consiste en el desempeño de tareas de auditoría interna o externa (función de control independiente al sistema auditado);
- d) que en el caso de auditorías externas orientadas a emitir dictámenes sobre estados contables destinados a ser presentados a terceros, el informe del auditor está orientado a opinar sobre la razonabilidad de la información que los componen, información que puede servir de base para tomar decisiones que involucren tanto al ente que emite los estados contables como a aquéllos que con él se relacionan;
- e) que por tanto es necesario definir a través de "Normas de Auditoría", aplicables a auditores internos y externos, las condiciones requeridas para el ejercicio de la función de auditor y las pautas, reglas o estándares para la aplicación de procedimientos de auditoría y para la emisión de informes;
- f) que la emisión de "Normas de Auditoría" ha de contribuir a mejorar el servicio que los auditores brindan a aquéllos que los requieren y a la comunidad y debe ser entendida como un medio indispensable de clarificación y ordenamiento de la tarea de los auditores, sin que por eso se afecte la libertad de criterio con que el auditor interno o externo debe contar para desempeñar su tarea en forma adecuada;
- g) que es necesario que las normas relativas al ejercicio de las tareas de auditoría sean producto de la participación activa de los profesionales que las realizan;
- h) que el Centro de Estudios Científicos y Técnicos de esta Federación ha presentado un proyecto de Normas de Auditoría que forma parte del Informe N. 1 del área Auditoría, titulado "Nuevo enfoque de la auditoría y sus normas" que contempla en forma adecuada las necesidades de ordenamiento profesional de la actividad de los que ejercen tareas de auditoría;

- i) que dicho proyecto contempla la existencia de disposiciones legales que reglan algunos aspectos que hacen al ejercicio profesional de la auditoría;
- j) que dicho proyecto fue sometido al período de consulta a que se hace referencia en el artículo 25 inciso a) del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT), durante el cual no se han recibido observaciones que pudieran invalidar su contenido;
- k) que se han cumplido satisfactoriamente todos los requisitos reglamentarios para que el mencionado proyecto adquiera los efectos previstos en el artículo 23 del estatuto de la Federación y el artículo 21 inciso b) del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de la Federación;

Por ello:

**La Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas**

**Resuelve**

**Artículo 1º** Aprobar el proyecto de "Normas de Auditoría" que acompaña esta Resolución y forma parte de ella, el que será de aplicación obligatoria para todos los profesionales que desempeñen tareas de auditoría, a partir de la fecha que será fijada por esta Junta de Gobierno.

**Artículo 2º** Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos:

- a) la debida difusión de esta Resolución Técnica en el ámbito de las respectivas jurisdicciones especialmente entre sus matriculados, las instituciones educacionales, universitarias y secundarias, las organizaciones empresarias, bancos, entidades financieras y organismos oficiales.
- b) El control de su aplicación por parte de los profesionales, los que en el caso de emisión de informes destinados a ser presentados a terceros, deberán incluir en dichos informes una referencia expresa a la aplicación de las Normas de Auditoría aprobadas por esta Federación.

**Artículo 3º** Comuníquese, publíquese y regístrese en el Libro de Resoluciones.

RESOLUCION APROBADA POR LA JUNTA DE GOBIERNO EN CATAMARCA EL 26 DE MAYO DE 1978.

**NORMAS DE AUDITORIA**

**A) Condición básica para el ejercicio de la auditoría**

El Auditor deberá tener independencia con relación al sistema a auditar. No puede formar parte del sistema a auditar.

**B) Normas para el desarrollo de la auditoría**

- 1) El auditor, a través del desarrollo de su tarea, deberá obtener elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe. su tarea deberá ser planificada en función de los objetivos de la auditoría.
- 2) El auditor deberá conservar, por un plazo adecuado a la naturaleza de cada circunstancia, los papeles de trabajo que constituirán la prueba del desarrollo de su tarea. Los papeles de trabajo contendrán:
  - a) La descripción de la tarea realizada.
  - b) Los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se tratará de aquéllos que el auditor hubiera preparado o de los que hubiera recibido de terceros.
- 3) El auditor deberá tener en cuenta, en la aplicación de los procedimientos de auditoría, que puede actuar sobre bases selectivas, determinadas según su criterio o utilizando métodos estadísticos.
- 4) El auditor deberá realizar su tarea dentro del principio de economía aplicable a todo control. O sea, para que su labor sea económicamente útil debe culminar en un lapso y a un costo razonables. Esas limitaciones de tiempo y de costo serán evaluadas por el auditor a fin de determinar si no representan un inconveniente para la realización adecuada de su tarea.

**C) Normas sobre informes**

- 1) Los informes deben cumplir en lo posible con los requisitos o características que hacen a toda información (incluidos en el Anexo I). En especial, se evitará utilizar vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados en el informe.
- 2) Los informes serán generalmente escritos. Si las circunstancias lo aconsejaren podrán ser orales, recomendándose en ese caso su ratificación posterior por escrito.
- 3) Los informes escritos deben contener:
  - a) Indicación de la tarea realizada;
  - b) Opinión que ha podido formarse el auditor a través de la tarea realizada, claramente separada de la información fáctica.
  - c) Los elementos adicionales necesarios para su mejor comprensión.

**NORMAS SOBRE AUDITORIA EXTERNA DE ESTADOS CONTABLES**

(Para ser presentados a terceros).

**A) Condiciones básicas para el ejercicio de la auditoría**

- 1) El Contador Público (en adelante indistintamente el "Auditor") debe tener independencia con relación al sistema a auditar.
- 2) Se presume "juris et de jure" que el auditor no es independiente en los siguientes casos:
  - a) Cuando estuviera o hubiera estado en el ejercicio a auditar en relación de dependen-

cia con respecto al ente cuyos estados contables son objeto de auditoría, o con respecto a personas, entidades o grupos de entidades económicamente vinculadas. No se considerará relación de dependencia, la realización o supervisión del registro de documentación contable de la preparación de estados contables y de otras tareas similares remuneradas mediante honorarios, en tanto no se adicionen con la participación en otras funciones de dirección, gerencia o administración del ente cuyos estados están sujetos a auditoría.

- b) Cuando fuera cónyuge o pariente por consanguinidad en línea recta, o colateral hasta el cuarto grado inclusive y por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores o gerentes del ente auditado.
- c) Cuando fuera o hubiera sido en el ejercicio, director, asociado, socio o administrador de entidades o grupos de entidades económicamente vinculadas.
- d) Cuando tuviera o hubiera tenido en el ejercicio intereses significativos en el ente a auditar o en entidades económicamente vinculadas.
- e) Cuando su remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea de auditoría.
- f) Cuando su remuneración fuera pactada en función de los resultados de las operaciones del ente a auditar.

En los casos de sociedades de profesionales, las restricciones serán extendidas a todos los socios del Contador Público.

3) Se entiende por personas, entidades o grupos de entidades económicamente vinculadas aquellas que a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnan alguna de las siguientes condiciones:

- a) Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales.
- b) Cuando se compraren o se vendieran la mayor parte de los artículos que negocian.
- c) Cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas.
- d) Cuando se tratase de entes que por su naturaleza debieran ser considerados como una organización económica única.

4) Los requisitos de independencia serán de aplicación tanto para el Contador Público que emite su informe, como, eventualmente, para todos los integrantes de su equipo de trabajo ya fueran éstos profesionales en ciencias económicas, profesionales en otras disciplinas o no profesionales.

#### **B) Normas para el desarrollo de la auditoría**

1) El auditor, a través del desarrollo de su tarea, deberá obtener elementos de juicio que permitan respaldar:

- a) La opinión emitida sobre los estados contables examinados.
- b) La opinión emitida en los otros informes conectados con su tarea de auditoría (en especial sobre los sistemas de control del ente auditado)
- c) Las aseveraciones formuladas en las "Certificaciones".

2) Para emitir su opinión sobre los estados contables de un ente, el auditor deberá cumplir los siguientes pasos:

- a) Identificar el objeto del examen (los estados contables, las afirmaciones que los constituyen -exposición y evaluación- o lo que debieran contener).
- b) Evaluar la significación de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza y la importancia de los posibles errores o irregularidades, y el riesgo involucrado.

c) Planificar en forma adecuada el trabajo de auditoría, teniendo en cuenta las características del ente cuyos estados contables serán auditados. La planificación incluirá la selección de los procedimientos a aplicar, su distribución en el tiempo y la determinación de si han de ser realizados por el auditor o por sus colaboradores. Preferentemente, la planificación se formalizará por escrito, y, dependiendo de la importancia del ente, comprenderá programas de trabajo detallados. Cuando existieran programas escritos, éstos -con la indicación de su cumplimiento- y con las evidencias reunidas según se indica en el punto siguiente, constituirán el legajo de papeles de trabajo.

d) Para la revisión completa de estados contables anuales o de ejercicio, el auditor deberá reunir elementos válidos y suficientes que permitan respaldar su opinión, a través de la aplicación de los siguientes procedimientos mínimos, o los procedimientos alternativos que juzgare necesario utilizar en su reemplazo (en tanto dichos procedimientos fueran aplicables según la naturaleza y características del ente cuyos estados son auditados):

d.a) Evaluación de las actividades de control de los sistemas involucrados en su revisión. Ello servirá de base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría a aplicar.

d.b) Cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad.

d.c) Revisión relacionada de registros y con la correspondiente documentación comprobatoria.

d.d) Inspecciones oculares (arqueos de caja, documentos e inversiones; observación de inventarios físicos; visualización de la existencia de bienes de uso, etc.)

d.e) Obtención de confirmaciones directas de terceros (Bancos, clientes, proveedores etc.)

d.f) Comprobaciones matemáticas.

d.g) Revisiones conceptuales.

d.h) Comprobaciones de la información relacionada

d.i) Examen de documentos importantes (estatutos, contratos, actas, escrituras y similares).

d.j) Preguntas a funcionarios y empleados de la organización.

d.k) Obtención de la carta con manifestaciones de la Gerencia.

Los apartados d.g) a d.k), en cuanto fueran de aplicación, serán utilizados en la revisión de operaciones o hechos posteriores a la fecha de cierre de los estados contables a auditar, para verificar en qué medida pudieron afectarlos.

El auditor deberá tener en cuenta, en la aplicación de los procedimientos de auditoría, que puede actuar sobre bases selectivas, determinadas, según su criterio o utilizando métodos estadísticos.

e) Para la revisión limitada de estados contables de períodos intermedios, el Contador Público aplicará los siguientes procedimientos de auditoría:

e.a) Cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad.

e.b) Comprobaciones matemáticas de la información contenida en los estados contables.

e.c) Revisión conceptual de los estados contables.

e.d) Lectura de actas de Asamblea y Directorio.

e.e) Revisión comparada de los estados contables en su relación con los del último cierre de ejercicio, con los de períodos intermedios anteriores, y con los de períodos intermedios similares de ejercicios anteriores.

e.f) Comentarios con funcionarios del ente a quien corresponden los estados contables a auditar, acerca de aspectos importantes que pudieran afectar la información contenida en los estados contables sub-examen.

La extensión de los procedimientos a aplicar por el Contador Público dependerá, en parte, de lo siguiente:

- Características del ente a quien correspondieran los estados contables a auditar.
- Realización de la auditoría de los estados contables anuales anteriores por el mismo Contador Público que efectúa la revisión limitada.
- Conocimiento por parte del auditor de debilidades en las funciones de control de los sistemas aplicados por el ente.
- Conocimiento por parte del auditor de las prácticas contables del ente.
- Conocimiento por parte del auditor de cambios importantes en la naturaleza o el volumen de operaciones del ente.

f) Evaluación de la validez o suficiencia de los elementos examinados. Para ello, el auditor, utilizando su criterio profesional sopesará:

- la importancia relativa de lo examinado en su relación con el conjunto.
- el grado de riesgo inherente, que depende en buena parte de la propiedad de las actividades de control de los sistemas involucrados.

g) Emisión de la opinión o juicio final, teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueren de aplicación.

3) Para emitir opinión sobre las actividades de control de los sistemas examinados del ente cuyos estados son objeto de auditoría, el auditor -teniendo en cuenta lo indicado en el punto 2.c) anterior— deberá aplicar los siguientes procedimientos mínimos:

- a) Relevar las actividades formales de control de los sistemas involucrados.
- b) Comprobar que esas actividades formales de control de los sistemas involucrados se aplican en la práctica.
- c) Evaluar las actividades reales de control de los sistemas involucrados, comparándolos con los estándares que considerare razonables.
- d) Emitir la carta con las observaciones recogidas durante el desarrollo de la tarea y las sugerencias para el mejoramiento de las actividades de control de los sistemas examinados.

4) Para emitir una certificación, el Contador Público deberá verificar la aseveración formulada con los registros o documentación de respaldo.

5) El auditor debe realizar su tarea dentro del principio de economía aplicable a todo control. O sea, para que su labor sea económicamente útil debe culminar en un lapso y a un costo razonable. Esas limitaciones de tiempo y de costo serán evaluadas por el auditor a fin de determinar si no representan un inconveniente para la realización adecuada de su tarea.

6) El auditor deberá conservar, por el plazo de 6 años, los papeles de trabajo, los que constituirán la prueba del desarrollo de su tarea.

Los papeles de trabajo contendrán:

- a) La descripción de la tarea realizada.

b) Los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquéllos que el auditor hubiera preparado o de los que hubiera recibido de terceros.

7) El auditor deberá conservar, por el plazo de 6 años, la copia de los dictámenes o informes emitidos. En el caso de dictámenes sobre estados contables, además deberá conservar una copia de ellos firmada por representante legal del ente auditado.

### C) Normas sobre informes

1. En todos los casos en que el nombre de un Contador Público auditor se encuentre vinculado con estados contables destinados a ser presentados a terceros, deberá quedar evidenciado en todas las páginas que componen dichos estados, cual es la relación que con ellos tiene el citado profesional. En ningún caso, el Contador Público incorporará a los estados contables, únicamente su firma y sello.

2. Los informes del Contador Público deben cumplir, en lo posible, con los requisitos o características que hacen a toda información y que se encuentran detallados en el anexo I de estas normas. En especial, se evitará utilizar vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados en el informe.

3. Los informes del Contador Público se clasificarán en:

- a) Informe breve o resumido;
- b) Informe extenso;
- c) Informe sobre las actividades de control de los sistemas examinados;
- d) Certificación;
- e) Otros informes especiales.

4. En todos los informes de Contador Público auditor deberán quedar claramente separadas las opiniones del profesional, de la información fáctica.

#### *Informe breve (1)*

5. El informe breve sobre estado contables debe contener:

- a) Título;
- b) Destinatario;
- c) Identificación de los estados auditados;
- d) Alcance del trabajo de auditoría;
- e) Dictamen u opinión sobre los estados contables en su conjunto o la indicación por la cual no se emite opinión.
- f) Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de organismos de la profesión;
- g) Lugar y fecha de emisión;
- h) Firma del auditor.

6. El auditor deberá tener en cuenta al emitir su dictamen las normas específicas sobre informe (breve) del auditor que se consideran parte integrante de estas normas.

(1) En el Anexo II a) estas normas, se brinda un modelo de Informe breve.

*Informe extenso (2)*

7. El informe extenso contendrá en adición a lo requerido para el informe breve, indicaciones sobre lo siguiente:
- Que el trabajo de auditoría ha sido orientado, primordialmente, a la posibilidad de formular una opinión sobre los estados básicos.
  - Que los datos que se adicionan a los estados contables básicos se presentan para posibilitar estudios complementarios, pero no son necesarios para el entendimiento de los citados estados básicos.
  - Que la información contenida en b):
    - ha sido sometida a procedimientos de auditoría durante la revisión de los estados contables básicos y está razonablemente presentada, en sus aspectos significativos, con relación a los citados estados tomados en su conjunto, o bien,
    - no ha sido sometida a procedimientos de auditoría aplicados para la revisión de los estados contables básicos. En ese caso, el auditor citará la fuente de la información, el alcance de su examen y, eventualmente, la responsabilidad asumida.
8. En el informe extenso deberán quedar claramente identificadas las manifestaciones del ente cuyos estados contables e información complementaria son auditados y las manifestaciones del Contador Público que emite dicho informe extenso.

*Certificación*

9. Es la manifestación escrita del Contador Público mediante la cual informa sobre ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con registros contables y otra documentación de respaldo y sin que dicha manifestación represente la emisión de un juicio técnico acerca de lo que se certifica.
10. La certificación contendrá:
- Título: Certificación (con el aditamento que fuera necesario).
  - Destinatario.
  - Detalle de lo que se certifica.
  - Lugar y fecha de emisión.
  - Firma del Contador Público.
11. No se emitirá certificación sobre estados contables. Para ese caso serán de aplicación, las normas sobre informes (artículos 1 a 8).

*Informe sobre controles*

12. El informe sobre el funcionamiento de los controles en los sistemas examinados deberá contener:
- El alcance de la tarea realizada, indicando si ha sido efectuada solamente en su relación con la auditoría de los estados contables (y por lo tanto tiene las limitaciones inherentes a su objetivo principal), o bien si se originó en un estudio especial sobre los sistemas examinados.
  - Las faltas de cumplimiento de las funciones de control de los sistemas establecidos por el ente.

(2) Se emite cuando en adición a los estados contables básicos se presenta cierta información adicional, como por ejemplo: detalles de las partidas que componen los estados, datos estadísticos, análisis y comentarios explicativos, descripción del alcance de la auditoría, etc. En el Anexo II b) de estas normas se brinda un ejemplo de "Informe extenso".

- Las debilidades detectadas en las funciones de control de los sistemas. En el caso de organizaciones pequeñas, con escaso personal como para permitir una razonable segregación de funciones, tal circunstancia deberá hacerse notar en el informe.
- Las sugerencias para la corrección de las debilidades detectadas.

*Informes especiales*

13. Los informes especiales se regirán, en cuanto fuera de aplicación, por las normas 1 a 8 anteriores. En cada caso, se tendrán en cuenta las finalidades específicas para las cuales se requieren estos informes.

*D) Normas específicas relativas al informe (breve)*

*Definición*

1. El informe breve sobre estados contables (para ser presentado a terceros) es el que emite un contador público, basado en el trabajo de auditoría realizado, sobre la información que contienen dichos estados. Dicho trabajo deberá ser efectuado de acuerdo con las Normas de Auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.

*Contenido*

2. La información ofrecida en el dictamen se presentará con la siguiente sistematización:
- Título;
  - Destinatario;
  - Identificación de los estados auditados;
  - Alcance del trabajo de auditoría;
  - Dictamen u opinión;
  - Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de organismos de la profesión;
  - Lugar y fecha de emisión;
  - Firma del auditor.

*Título*

3. El título será "Informe del Auditor" y como subtítulo "para ser presentado a terceros."

*Destinatario*

4. El informe será dirigido a quien hubiera requerido los servicios del auditor. En el caso de que el contratante fuera la organización a quien corresponden los estados contables, el informe se dirigirá a sus propietarios o a las máximas autoridades. (1)

*Identificación de los estados auditados*

5. Los estados auditados se enunciarán en forma detallada, indicando además la denominación de la organización a la que pertenecen y la fecha o período correspondiente

*Alcance del trabajo de auditoría*

6. a) El dictamen contendrá una manifestación acerca de si el examen se desarrolló o no de acuerdo con las Normas de Auditoría aprobadas por la Federación Argentina de

(1) Ejemplos

A los accionistas de XX S.A.

Al presidente y Directores de XX S.A.

A los socios de YY S.R.L.

Consejos Profesionales en Ciencias Económicas y, si correspondiera, ratificadas por el Consejo Profesional de la jurisdicción en que se emite. (2)

- b) Si existieran limitaciones al alcance de la tarea de auditoría, éstas deberán ser claramente expuestas en el apartado denominado "Alcance del trabajo de auditoría". En su caso con indicación de los procedimientos de auditoría no aplicados, señalando:
- Si la restricción ha sido impuesta por el contratante del servicio de auditoría. (4)
  - Por otras circunstancias que impidieron la aplicación de los procedimientos mínimos a que hace referencia las normas. (4)
  - Si parte de su trabajo de auditoría se apoya en la tarea realizada por otro auditor Independiente (Caso de inversiones en entes auditados por éste último auditor). Esta limitación al alcance será optativa. Si no se incluye se supondrá que el auditor principal asume la responsabilidad sobre la totalidad de la información contenida en los estados contables sobre los que emite dictamen. (5)
- c) Cuando se hubieran utilizado procedimientos alternativos en lugar de los mínimos detallados en el artículo 2 apartado d) de las "Normas para el desarrollo de la tarea de auditoría" y el auditor se hubiera satisfecho del resultado de las pruebas realizadas, no será necesario dejar constancia en el apartado de "Alcance del trabajo de Auditoría", de él o los procedimientos omitidos.

*Aclaraciones especiales previas al dictamen.*

7. Cuando según el juicio del Auditor que emite el informe, fuera necesario formular aclaraciones especiales que permitan interpretar en forma más adecuada la información ofrecida, dichas aclaraciones se incluirán en un apartado específico previo a aquél en que se incluye el dictamen (6)

(2) Ejemplo:

El trabajo se realizó de acuerdo con las normas de auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, las que prescriben la revisión selectiva de la información que contienen dichos estados.

(3) Ejemplo:

El trabajo se realizó de acuerdo con normas de auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas aplicables en la revisión selectiva de la información contenida en los estados contables, excepto por que la sociedad solicitó que no se requiriera confirmación escrita de las Cuentas por Cobrar.

(4) Ejemplo:

Idem ejemplo 2, con la variante "...", excepto que por haber sido designado auditor con posterioridad al cierre del ejercicio, no he observado la toma del Inventario físico respectivo y no he podido satisfacerme, aplicando procedimientos alternativos, de la razonabilidad de la información pertinente.

(5) Ejemplo:

Párrafo del ejemplo (2) con el agregado. "Dejo constancia que para verificar la razonabilidad de la información correspondiente a la inversión en YY (X o/o del total del Activo y X o/o de los resultados del ejercicio -ésto cuando correspondiera-) me he basado en el dictamen recibido de otro auditor.

(6) Ejemplo:

La Sociedad tiene un juicio pendiente con la D.G.I. sobre la consideración como gasto deducible en el impuesto a las ganancias de ciertas partidas. Sobre el aspecto cuestionado, existe jurisprudencia controvertida. La sociedad no ha constituido pasivo por la citada contingencia que podría ascender a \$.-

Debe cuidarse especialmente no incorporar en este apartado, información que en realidad representare salvedades o excepciones.

*Dictamen u opinión*

8. En este apartado el auditor expondrá su juicio sobre la información contenida en los estados contables básicos:
- Estado de situación patrimonial;
  - Estado de resultados;
  - Estado de evolución del patrimonio neto (capital, reservas y otros resultados acumulados) y cuando se presentara;
  - Estado de origen y aplicación de fondos.

*Dictamen u opinión sin salvedades*

9. El Contador Público emitirá dictamen u opinión sin salvedades cuando, como consecuencia de haber realizado su examen de acuerdo con las normas de auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, puede manifestar que los estados contables auditados contienen la información, de acuerdo con pautas o criterios contables técnicamente adecuados. Ello representará que contienen toda la información cuantitativa y cualitativa necesaria. (7)

*Dictamen u opinión con salvedades*

10. El Dictamen favorable puede ser acotado con limitaciones que se denominarán, indistintamente, "salvedades" o "excepciones". Las salvedades involucrarán montos o aspectos que, por su significatividad, no ameritan que el auditor deba emitir un dictamen adverso o abstenerse de opinar sobre los estados auditados.
11. El auditor dejará constancia al expresar su salvedad, ya fuera ésta determinada o indeterminada, de la razón de su existencia y de la información adicional correspondiente.
12. En las salvedades determinadas, al auditor indicará concretamente su discrepancia con respecto a la aplicación de las pautas o criterios contables (de valuación o exposición) utilizados para preparar y presentar la información contenida en los estados contables sujetos a auditoría. Cuando correspondiera, dejara constancia de las partidas y montos involucrados. (8)

(7) Ejemplo:

En mi opinión:

- a) Los estados contables presentan razonablemente la situación patrimonial de XX S.A. al 31 de diciembre de 1975 y los resultados de sus operaciones por el ejercicio cerrado en esa fecha, de acuerdo con criterios contables adecuados (o si se aplica la redacción tradicional "de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados").
- b) Los estados contables citados han sido preparados de acuerdo con las disposiciones de la Resolución Técnica N. 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas sobre "Modelo de presentación de estados contables".

(8) Ejemplo: En mi opinión:

- a) Los estados contables citados presentan razonablemente la situación patrimonial de XX S.A. al 31 de diciembre de 1975 y los resultados de sus operaciones por el ejercicio cerrado en esa fecha, de acuerdo con criterios contables adecuados, excepto por lo siguiente:
- Se han diferido \$ X de intereses devengados durante el ejercicio, que debieron haberse incluido como pérdida del ejercicio en el estado de resultados.
  - La Previsión para deudores incobrables es insuficiente. Debería ser incrementada en \$ X con cargo a los resultados del ejercicio.

- b) Párrafo sobre modelo de presentación (ver ejemplo nota 7)

13. En las salvedades indeterminadas, el Contador Público indicará si están originadas en:

- a) La carencia de elementos de juicio válidos y suficientes para poder emitir opinión sobre una parte de la información contenida en los estados contables sub-examen.
- b) La sujeción de una parte o toda la información contenida en los estados contables, a hechos futuros cuya concreción no pudiera ser evaluada en forma razonable. (9).

14. No será necesario que el auditor haga referencia expresa a que la información se presenta normalizada (10). La ausencia de esa información indicará que se ha cumplido con esa característica de la información y sólo corresponde referirse a ella, cuando hubiera sido violada, a través de la enunciación de la excepción.

15. La redacción de la salvedad por falta de normalización (uniformidad) con respecto a pautas o criterios contables utilizados en ejercicios anteriores deberá contener una descripción clara del cambio, de las razones que lo motivan y de sus efectos cuantitativos. Asimismo, el auditor deberá manifestar si está de acuerdo o no con el cambio realizado (salvo cuando se tratare de un cambio de un criterio no adecuado a uno adecuado). Se entiende que la referencia a normalización (uniformidad) se refiere a él o los períodos a que correspondiera la información contenida en los estados contables auditados (11).

16. Cuando la información a que se refiere la salvedad o excepción estuviera contenida en las notas a los estados contables, no será necesario repetirla en el dictamen, sino simplemente remitirse a la nota respectiva.

#### *Dictamen u opinión adversos*

17. El auditor emitirá un dictamen adverso cuando como consecuencia de haber realizado

(9) Ejemplo-

Si se supone la situación del ejemplo de nota (6), y una vez colocado el párrafo de aclaración previa, la opinión podría redactarse así:

En mi opinión:

- a) Los estados contables citados presentan razonablemente la situación patrimonial de XX S.A. al 31 de diciembre de 1975 y los resultados de sus operaciones por el ejercicio cerrado en esa fecha, de acuerdo con criterios contables adecuados. Debe tenerse en cuenta en esta opinión, que ella está sujeta a los eventuales resultados que emergieran de la resolución del litigio a que se hizo referencia en el apartado de "Alcance" anterior.
- b) Párrafo sobre modelo de presentación (ver ejemplo nota 7).

(10) Término que podría ser considerado equivalente a "uniforme con períodos anteriores de modo que pueda hacerse comparable", (ver Anexo I). Debe aclararse que rige también para primeras auditorías y no rige en los casos de opiniones adversas o abstenciones de opinión.

(11) Ejemplo:

Párrafo: Aclaraciones previas al Dictamen

En el corriente ejercicio la Sociedad ha utilizado el método de precio promedio ponderado para la valuación de bienes de cambio, en tanto en ejercicios anteriores, el método aplicado era "primero entrado - primero salido", lo que originó una disminución en los resultados del ejercicio, con respecto a los que hubieran resultado por aplicación del método anterior, de X pesos.

Párrafo: Dictamen

En mi opinión

- a) los estados contables citados presentan razonablemente la situación patrimonial de XX S.A. al 31 de diciembre de 1975 y los resultados de sus operaciones por el ejercicio cerrado en esa fecha, de acuerdo con criterios contables adecuados con excepción de lo indicado en el apartado X "Aclaraciones previas al dictamen", lo que afecta a la normalización (uniformidad) con respecto a la información contenida en los estados contables de ejercicios anteriores.
- b) Párrafo sobre modelo de presentación (ver ejemplo nota 7)

su examen de acuerdo con las normas de auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, toma conocimiento de uno o más problemas que se traducirían en salvedades al dictamen de tal magnitud e importancia que no justifican la emisión de una opinión con salvedades. El conocimiento suficiente de los problemas por parte del auditor hacen no apropiada una abstención de opinión.

18. En ese caso, el auditor expresará que los estados contables no presentan la información pertinente, de acuerdo con pautas o criterios contables técnicamente correctos, explicando las razones que avalan su opinión (generalmente en un párrafo previo ubicado en el apartado "Aclaraciones previas al dictamen"). (12)

#### *Abstención de opinión*

19. El auditor se abstendrá de emitir opinión cuando no ha obtenido elementos de juicio válidos y suficientes para poder expresar una opinión sobre los estados contables en su conjunto.

La necesidad de emitir un informe con abstención de opinión puede originarse en:

- a) Limitaciones importantes en el alcance de la auditoría, o
- b) Sujeción de una parte o toda la información contenida en los estados contables a hechos futuros cuya concreción no pudiera evaluarse en forma razonable.

20. La abstención de opinión puede ser aplicada a toda la información examinada o a una parte de ella.

21. El auditor deberá indicar en su informe, en los apartados pertinentes (Alcance del trabajo de auditoría o Aclaraciones previas al dictamen), las razones que justifican la abstención de opinión (13).

#### *Opinión parcial*

22. El auditor que hubiera emitido un dictamen adverso sobre estados contables en su conjunto, o se hubiera abstenido de opinar sobre ellos, puede emitir una opinión parcial

(12) Ejemplo:

Aclaraciones previas al dictamen

La Sociedad no ha dado efecto contable a la desvalorización de sus bienes de cambio, por aplicación del criterio que establece que ellos deben ser valuados a su valor de costo o al de mercado, el que fuera menor. La sobrevaluación asciende a \$ X

Dictamen En mi opinión:

- a) Los estados contables citados, en razón de lo indicado en el apartado anterior, no presentan razonablemente la situación patrimonial de XX S.A. al 31 de diciembre de 1975 y los resultados de sus operaciones por el ejercicio cerrado en esa fecha, de acuerdo con criterios contables adecuados.
- b) Párrafo sobre modelo de presentación (ver ejemplo nota 7).

(13) Ejemplo:

Aclaraciones previas al dictamen

La Sociedad tiene en curso un litigio promovido por la Provincia de La Rioja, la que reclama la suma de \$ X incluido intereses y recargos por interpretar que la Sociedad ha presentado incorrectamente sus liquidaciones por el Impuesto a las Actividades Lucrativas por los años 1970 a 1975. Existe jurisprudencia controvertida sobre el tema. La Sociedad no ha contabilizado pasivo alguno por la contingencia descrita.

Dictamen

En razón de la magnitud de las cifras indicadas en el apartado anterior, no estoy en condiciones de emitir opinión sobre los estados contables de XX al 31 de diciembre de 1975.

sobre algunos aspectos de la información que contienen dichos estados, en tanto considere que esa opinión será de utilidad para los interesados en el dictamen.

23 El auditor podrá emitir una opinión parcial sólo cuando el alcance de su trabajo, medido con respecto a la significación de los rubros parciales sobre los que dictaminará, fuera suficiente y cuando ellos fueran suficientemente importantes en conjunto.

24 La opinión parcial deberá ser redactada cuidadosamente para evitar que se cree confusión en los interesados en el dictamen con respecto a la opinión principal (adversa o con abstención) (14)

#### *Lugar y fecha de emisión*

25 El lugar de emisión será aquél en que el Contador Público firmará su informe.

26 La fecha de emisión (día, mes y año) será, generalmente, aquella en que se hubiera concluido el trabajo de auditoría en dependencias de la organización a que corresponden los estados contables examinados. Esta fecha limitará la responsabilidad del auditor en cuanto al conocimiento de hechos posteriores a la fecha de los estados contables que pudieran tener influencia significativa en las informaciones que ellos contienen, ya fueran:

a) Aquéllas que tuvieran una influencia directa en la situación patrimonial y en los resultados de las operaciones mostrados en los estados contables; (15)

b) Aquéllos que, si bien no tienen la influencia indicada en a), son lo suficientemente importantes como para que sean explicados, generalmente mediante nota a los estados contables. (16)

#### *Firma*

27 El informe llevará la firma autógrafa del contador público, con la aclaración de su nombre y apellido completos, título profesional y número de inscripción en la matrícula del Consejo Profesional correspondiente.

28 Cuando se tratara de sociedades profesionales, se colocará su denominación antes de la firma del Contador Público integrante, que suscribe el informe respectivo.

#### *Estados contables de períodos intermedios. Informes especiales*

29 En los informes sobre estados contables de períodos intermedios el auditor podrá:

(14) Ejemplo:

Alcance de la auditoría

La Sociedad no ha tomado inventario físico al cierre del ejercicio y no he podido satisfacerme por procedimientos alternativos de la razonabilidad de las cifras de las partidas de Bienes de Cambio y Costo de Ventas Incluidas en los estados contables.

Dictamen

a) En razón de la magnitud de las cifras involucradas en lo indicado en el apartado anterior, no estoy en condiciones de emitir opinión sobre los estados contables de XX al 31 de diciembre de 1975. No obstante ello puedo informar que, en mi opinión, el resto de los activos y pasivos y los rubros del estado de resultados presentan razonablemente la respectiva información, de acuerdo con criterios contables adecuados.

b) Párrafo sobre modelo de presentación (ver ejemplo nota 7)

(15) Ejemplos: una cobranza posterior al cierre del ejercicio puede tener influencia en la valuación de cuentas por cobrar; una devolución importante de productos terminados puede afectar la cifra de ventas y bienes de cambio, etc.

(16) Ejemplos: El incendio total de una planta industrial, la pérdida de contratos o convenios de venta de clientes importantes que podrá afectar significativamente los resultados futuros, etc.

a) Emitir informe con las prescripciones señaladas en estas Normas (puntos 1 a 28), si hubiera realizado un trabajo de auditoría similar al que hubiera correspondido con respecto a estados contables anuales.

b) Emitir un informe especial, cuando, si bien realizó cierta tarea de auditoría, ella no comprende la totalidad de la labor necesaria para completar un examen orientado a emitir dictamen sobre estados anuales.

30 En el caso de informes especiales, el auditor deberá:

a) Dejar constancia de la limitación al alcance de su trabajo con respecto a los procedimientos de auditoría aplicables en la revisión de estados contables anuales, pero dejando constancia de los procedimientos aplicados.

b) Indicar que no emite opinión sobre los estados contables en su conjunto, en razón de la limitación referida en a).

c) Informar sobre los aspectos particulares que fueran requeridos por los entes ante quienes van a ser presentados en primer término, los estados contables intermedios y el dictamen.

31 El auditor, en los casos de la emisión de informes especiales sobre estados contables de períodos intermedios, deberá respetar las normas sobre Informes (puntos 1 al 28 anteriores), en lo que fuera de aplicación. (17)

#### *Forma de presentación*

32 El auditor podrá presentar su informe por separado o adicionado a los estados contables auditados. En ambos casos, las fojas que no contuvieran el informe del auditor, serán firmadas por éste con las prescripciones de los artículos 20 y 21 y con el agregado de la frase: "el informe se emite en documento aparte"

(17) Nota: En el Anexo II c) de este trabajo, se brinda un ejemplo de Informe especial sobre estados contables de períodos intermedios.

## ANEXO I CUALIDADES DE LA INFORMACION (1)

"En razón de la concepción de la contabilidad a la que se arribó como consecuencia de "este estudio surge su estrecha relación con la noción de "información". Esto es así como "consecuencia de que el sistema contable constituye una parte sustancial del sistema de "información del ente.

"Por esta causa, resulta indispensable analizar qué elementos de la teoría de la información "son incluídos en su campo por la contabilidad y que por lo tanto debería tomarlos como "elementos preexistentes o generados en ese campo del conocimiento. Desde este ángulo "de análisis, y por supuesto aceptando en esa categoría la noción de información, la con-

"cepción de los diversos enfoques para su estudio y los elementos integrantes de un "proceso de información, el punto de contacto que interesa aplicar es el de las condicio- "nes, características o cualidades de cualquier producto informativo, para de esas ideas "derivar aquéllas específicas de un tipo de información: la información contable.

"Para no tornar excesivamente largo este trabajo, se ha preferido no relatar los pasos "seguidos al analizar la interrelación entre teoría de la información y Contabilidad. Pero "sí puede incluirse la conclusión acerca de cuáles serían las características, condiciones o "cualidades de toda información y que, obviamente, son aplicables a la información "contable.

"En la preparación de este listado se trabajó con un criterio amplio. Podrán presentarse "aspectos sutilmente diferenciados o lo suficientemente ligados como para que en algunos "casos el vocablo parezca artificialmente incluido. No obstante, se prefirió un esquema de "esa naturaleza para trabajar con todos los elementos posibles. A cada concepto se le "agregó su significado más concreto, de entre las varias acepciones que ofrecían dictiona- "rios de filosofía o técnicos. La enunciación de características de la información es la si- "guiente:

### *Relevancia:*

"La información debe satisfacer razonablemente las necesidades del receptor, mediante "la comunicación de los hechos sobresalientes de mayor significatividad.

### *Objetividad:*

"La información debe tender a presentarse —en el mayor grado posible— de manera "que exprese los acontecimientos tal como son, sin deformaciones por subordinación a "condiciones particulares del emisor.

### *Oportunidad:*

"La información debe emitirse en tiempo y lugar conveniente para el usuario.

(1) Transcripción del punto así titulado del trabajo de: Mario Blondi, Hernando L. Fortini, Horacio López Santiso, Hugo A. Luppi, Alfonso Otero, Luis E. Outeiral, Carlos A. Slosse y José Urriza: "Ideas para una reformulación total de los principios de contabilidad generalmente aceptados". Trabajo presentado al 1er. Congreso Nacional para Profesionales en Ciencias Económicas, Mar del Plata, 1974. En ese trabajo, colaboraron un economista (Fernando V. Tow), expertos en filosofía y metodología de las ciencias (Armando Asti Vera, fallecido antes de la conclusión de la tarea, Adolfo Carplo, Margarita Acosta de García Belzunce), un experto en Lógica (Coriolano Fernández) y un experto en Ciencias de la Información (Norberto Juarroz).

### *Precisión:*

"La información debe estar comprendida entre los estrechos límites de la aproxima- "ción, buscando un acercamiento a la exactitud.

### *Integridad:*

"La información debe ser exhaustiva, completa; ello significa que incluirá al menos "todas sus partes esenciales.

### *Claridad:*

"La información debe ser inteligible, fácil de comprender y accesible.

### *Suficiencia:*

"La información debe ser apta y conveniente para los requerimientos del usuario.

### *Prudencia:*

"La información debe expresarse con cautela y precaución. El informante debería "ubicarse entre la reflexión y la previsión, tendiendo a evitar los riesgos que podrían "emanar de la información que comunica.

### *Normalización:*

"La información debe basarse en normas o reglas adecuadas que satisfagan la necesidad "de consecuencia, uniformidad o comparabilidad que pudiera requerir el usuario.

### *Sistematicidad:*

"La información debe presentarse de manera orgánica, lo que significa que debe funda- "mentarse en un conjunto de reglas armónicamente entrelazadas.

### *Verificabilidad:*

"La información debe permitir su comprobación mediante demostraciones que la "acrediten y confirmen.

### *Certidumbre:*

"La información debe elaborarse en base a un conocimiento seguro y claro de los acontecimientos que comunica, es decir que la certidumbre en la información ha de enten- "derse como el fundamento objetivo de toda aseveración firme.

### *Confiabilidad:*

"La información debe prepararse conforme a normas y reglas que le otorguen el carác- "ter de creíble.

### *Racionalidad:*

"La información debe ser lógica y resultar de la aplicación de un método adecuado.

### *Practicabilidad:*

"La información debe reunir los atributos necesarios que permitan su utilización.

### *Irreemplazabilidad:*

"La información no puede ser sustituida por otra.

### *Convertibilidad:*

"La información debe poder transformarse o reducirse a datos más fundamentales, "eventualmente permutables.



**Productibilidad:**

“(rentabilidad o economía de la información): La información debe prestar una utilidad para los objetivos del usuario que exceda de los esfuerzos necesarios para su obtención (relación costo-eficiencia).

“La conclusión a que se arribó en esta etapa del trabajo es que todos los aspectos que en “los principios de contabilidad generalmente aceptados”, tal como hoy tienen vigencia en “América a través de una recomendación de la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad (Mar del Plata, 1965) y que se refieren a cualidades de los informes contables, “como exposición, prudencia, objetividad, uniformidad, quedan incluidos en un campo “más general, de características o cualidades de toda información y no solamente de la “contable. Se trataría, sin duda, de cuestiones genéricas y no específicas, y por lo tanto “la teoría contable debería incorporarlas tal como se las considera en teoría de la información.

**ANEXO II  
MODELOS DE INFORMES**

**1. Objetivos de la presentación**

Estos modelos han sido preparados con los siguientes objetivos:

- a) Servir solamente como un marco de referencia dentro del cual el Contador Público pueda ubicar las expresiones que su criterio profesional le indique que son las más adecuadas para manifestar su opinión. De ninguna manera deben entenderse como pretendiendo buscar una aplicación obligatoria.
- b) Ofrecer una sistematización adecuada para los terceros a los que está dirigida —que no necesariamente son expertos contables y menos, auditores— puedan entender más fácilmente cuál ha sido la labor del Contador Público auditor y qué quiere significar su informe.

Cabe señalar que los modelos deben ser completados en cada caso, por disposiciones legales nacionales, provinciales o de organismos profesionales que fueran de aplicación local.

**2. Enunciación de los modelos a presentar**

Se ofrecerán los siguientes modelos:

- a) *Auditoría completa*  
Informe (breve)  
Informe (extenso)
- b) *Auditoría limitada*

En Argentina el uso más generalizado es el del Informe (breve), conocido como “Dictamen”. No obstante, se ha creído conveniente presentar —sobre la base de la misma información que integra las presentaciones corrientes de estados contables— un modelo de informe extenso.

Si se piensa que los anexos constituyen “información complementaria”, el modelo técnicamente más correcto para aplicar en el país, sería el de informe (extenso). Cabe señalar que los que sostienen la opinión contraria (o sea postulan el uso generalizado del Informe breve) se apoyan en la interpretación literal del art. 65, primera parte, de la Ley 19.550 que dice:

“Para el caso que la correspondiente información no estuviera contenida en los estados contables de los artículos 63 y 64 o en sus notas, deberán acompañarse notas y cuadros, que se considerarán parte de aquellos”.

**ANEXO II a)**  
**INFORME DEL AUDITOR (para ser presentado a terceros) (1)**

Señores Presidente y Directores  
XX S.A.

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre la auditoría que he realizado de los estados contables detallados en el apartado I siguiente:

**I) Estados auditados**

- a) Estado de situación patrimonial al 31 de diciembre de 1975.
- b) Estado de resultados por el ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 1975.
- c) Estado de evolución del patrimonio neto (capital, reservas y otros resultados acumulados) al 31 de diciembre de 1975.
- d) Anexos I a VII.

**II) Alcance de la auditoría**

He realizado el examen de la información contenida en los estados indicados en I) de acuerdo con las normas de auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, las que prescriben la revisión selectiva de dicha información.

**III) Aclaraciones previas al dictamen.**

La información contenida en los estados contables acreditados no ha sido indexada para reflejar los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda, por cuanto los ingresos brutos de la sociedad no alcanzan el límite establecido por la Resolución Nº del Consejo Profesional de la Provincia. . . . Por lo tanto, dicha información debiera ser analizada teniendo en cuenta esa restricción, particularmente importante en períodos de inflación, y no es directamente comparable con la de ejercicios anteriores.

**IV) Dictamen;**

En mi opinión:

- a) Los estados contables citados presentan razonablemente la situación patrimonial de XX S.A. al 31 de diciembre de 1975 y los resultados del ejercicio cerrado en esa fecha, de acuerdo con criterios contables adecuados, teniendo en cuenta la aclaración incluida en el apartado III.
- b) Los estados contables citados han sido preparados de acuerdo con los lineamientos de presentación prescriptos por la Resolución Técnica N. 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.

**V) Información especial requerida por disposiciones legales.**

- a) Los estados auditados concuerdan con los registros contables de la Sociedad, los que han sido llevados de acuerdo con las disposiciones legales.
- b) Al 31 de diciembre de 1975 y según consta en sus registros contables, la Sociedad adeuda \$ a las Cajas Nacionales de Previsión. Dicha deuda no era exigible a esa fecha.

....., 15 de marzo de 1976.

NN  
Contador Público Nacional  
CPCE Pcia .....  
Tomo Y Folio Z

(1) Corresponde al denominado informe breve para una auditoría completa o de ejercicio.

**ANEXO II b)**

**INFORME DEL AUDITOR (para ser presentado a terceros) (2)**

Señores Presidente y Directores  
XX S. A.

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre la auditoría que he realizado de los estados contables de XX S.A., detallados en el apartado I siguiente:

**I) Estados auditados**

**a) Estados básicos**

Estado de situación patrimonial al 31 de diciembre de 1975.  
Estado de resultados por el ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 1975.  
Estado de evolución del patrimonio neto (capital, reservas y otros resultados acumulados) al 31 de diciembre de 1975.

**b) Estados complementarios (Anexos)**

Anexo I - Inversiones  
Anexo II - Bienes de Uso  
Anexo III - Activos Intangibles  
Anexo IV - Previsiones  
Anexo V - Activos y Pasivos en moneda extranjera  
Anexo VI - Costo de mercaderías vendidas  
Anexo VII - Información requerida por el art. N. 64, inc. b) de la ley N. 19.550.

**II) Alcance de la auditoría**

- a) He realizado el examen de la información contenida en los estados indicados en I), de acuerdo con las normas de auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, las que prescriben la revisión selectiva de dicha información.
- b) He realizado el examen de la información contenida en los estados complementarios en su relación con la de los estados básicos en su conjunto.

**III) Aclaraciones previas a la opinión**

La información contenida en los estados contables auditados no ha sido indexada para reflejar los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda, por cuanto los ingresos brutos de la sociedad no alcanzan el límite establecido por la Resolución Nº del Consejo Profesional de la Provincia de . . . . Por lo tanto dicha información debiera ser analizada teniendo en cuenta esa restricción, particularmente importante en períodos de inflación, y no es directamente comparable con la de ejercicios anteriores.

**IV) Dictamen**

En mi opinión:

- a) Los estados básicos presentan razonablemente la situación patrimonial de XX S.A. al 31 de diciembre de 1975 y los resultados del ejercicio cerrado en esa fecha, de acuerdo con criterios contables adecuados, teniendo en cuenta la aclaración incluida en el apartado III.

(2) Corresponde al denominado "Informe Extenso" para una auditoría completa o de ejercicio.

- b) Los estados complementarios presentan razonablemente la información respectiva, en su relación con la contenida en los estados básicos considerados en su conjunto.
- c) Los estados contables (básicos y complementarios) han sido preparados de acuerdo con los lineamientos de presentación prescriptos por la Resolución Técnica N. 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.

**V) Información especial requerida por disposiciones legales**

- a) Los estados auditados concuerdan con los registros contables de la Sociedad, los que han sido llevados de acuerdo con las disposiciones legales.
- b) Al 31 de diciembre de 1975 y según consta en sus registros contables, la Sociedad adeuda \$ ..... a las Cajas Nacionales de Previsión. Dicha deuda no era exigible a esa fecha.

....., 15 de Marzo de 1976.

NN  
 Contador Público Nacional  
 CPCE Pcia. de .....  
 Tomo X Folio Z

**ANEXO II c)**

**INFORME DEL AUDITOR (para ser presentado a terceros) (3)**

Señores Presidente y Directores  
 XX S.A.

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre la auditoría limitada de los estados contables de XX S.A., detallados en el apartado I) de este Dictamen

**I) Estados auditados**

- Estado de situación patrimonial al 31 de marzo de 1976.
- Estado de resultados por el período de 3 meses cerrado el 31 de marzo de 1976.
- Estado de evolución del patrimonio neto (capital, reservas y otros resultados acumulados) al 31 de marzo de 1976.

**II) Alcance de la auditoría limitada**

- a) He realizado el examen de los estados indicados en I) de acuerdo con las normas de auditoría aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas para la revisión de estados contables de períodos intermedios, las que prescriben una auditoría limitada de la información que contienen dichos estados.
- b) Por lo indicado en el apartado anterior, no he aplicado los procedimientos necesarios para realizar una auditoría completa de los estados contables examinados.

**III) Dictamen**

- a) De acuerdo con lo indicado en el párrafo b) del apartado II anterior, no estoy en condiciones de opinar sobre los estados contables considerados en su conjunto.
- b) No obstante, en base a la auditoría limitada que he efectuado puedo manifestar que no he tenido evidencias que los estados contables examinados no hubieran sido preparados de acuerdo con criterios contables adecuados, pero cabe señalar que mi opinión podría haber variado si hubiera realizado todas las tareas que se incluyen en una auditoría completa.
- c) En mi opinión, los estados contables (básicos y complementarios) han sido preparados de acuerdo con los lineamientos de presentación prescriptos por la Resolución Técnica N. 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.

**IV) Información especial requerida por disposiciones legales**

- a) Los estados auditados concuerdan con los registros contables de la Sociedad, los que han sido llevados de acuerdo con las disposiciones legales.
- b) Al 31 de diciembre de 1975 y según consta en sus registros contables, la Sociedad, adeuda \$ X a las Cajas Nacionales de Previsión. Dicha deuda no era exigible a esa fecha.

....., 15 de mayo de 1976

NN  
 Contador Público Nacional  
 CPCE Pcia. de .....  
 Tomo X Folio Z

(3) Corresponde a auditoría limitada de estado contable de períodos intermedios.